

A.I. N.º - 272041.0304/09-3
AUTUADO - AUTO POSTO CASARÃO LTDA.
AUTUANTE - PAULO NOGUEIRA DA GAMA
ORIGEM - INFAZ EUNÁPOLIS
INTERNET - 07.05.2010

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JF N° 0096-02/10

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. COMBUSTÍVEIS. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DETENTOR DE MERCADORIAS EM ESTOQUE DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. Provada documentalmente a existência de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal. Assim ocorrendo, o adquirente adquire a condição de responsável solidário pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. A empresa adquiriu combustíveis sem documentos fiscais, sendo, portanto, devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Infrações caracterizadas. Exigências parcialmente subsistentes, após análises do levantamento fiscal. Rejeitadas as preliminares de nulidades suscitadas na defesa. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 30/09/2009, para exigência de ICMS, no valor de R\$197.118,11, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em decorrência de:

1. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias (DIESEL COMUM) de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, em exercício aberto (01/01 a 13/08/2009), sendo exigido o imposto no valor de R\$5.538,74 e aplicada a multa de 70%. (doc.fl.10).
2. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria (DIESEL COMUM) de terceiros desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro, em sua escrita, de entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, em exercício aberto (01/01 a 13/08/2009), sendo exigido o imposto no valor de R\$1.642,79 e aplicada a multa de 60%. (doc.fl.10).
3. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria (GASOLINA COMUM) de terceiro desacompanhada de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas

regime de substituição tributária, em exercício aberto (01/01 a 13/08/2009), sendo exigido o imposto no valor de R\$ 146.488,18 e aplicada a multa de 70%. (doc.fl.13).

4. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria (GASOLINA COMUM) de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro, em sua escrita, de entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, em exercício aberto (01/01 a 13/08/2009), sendo exigido o imposto no valor de R\$ 43.448,40 e aplicada a multa de 60%. (doc.fl.13).

O autuado, tempestivamente, apresentou impugnação (docs.fl.18 a 26), esclarecendo, inicialmente, que os produtos comercializados pelo estabelecimento foram adquiridos junto a fornecedores regulares, conforme cópia da escrituração contábil e do Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC em anexos, cujo imposto já foi recolhido na fonte pela Petrobrás que fornece produtos para as distribuidoras e, estas, para os postos.

Alega que o autuante levantou números irreais, desconhecendo a substituição tributária imposta por lei e que fora cumprida – pagamentos dos combustíveis já com o imposto incluído -, assim como desprezou a legislação da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis – ANP - no que se refere as aferições, perdas, encerrantes e tudo com a escrituração no Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC -, cuja apreciação deveria ser observada pela Fiscalização ante a existência de Convênio entre o Estado e a ANP.

Argui a nulidade do lançamento com base na alegação de que o auto de infração pretende cobrar imposto e multa em junho de 2009, quando o fato se deu em setembro de 2006.

Aduz que no levantamento fiscal não existe qualquer discrepância entre o que consta no Livro de Movimentação de Combustível (LMC) e as notas fiscais, com exceção de que no ano de 2009 foram tomadas quantidades irreais dos encerrantes, notadamente no diz respeito a GASOLINA, isto porque, em 22/11/2006 houve erro de digitação do encerrante do bico de gasolina nº 2, fazendo a abertura com o encerrante de 229,88 quando em verdade deve ser o encerrante inicial como sendo de 229.876,59. Justifica que devida à digitação errada e a escrituração do livro ser feita de forma eletrônica, automaticamente houve o arredondamento e se tomou o nº de 229,88. Assim, diz que como o livro é sempre seqüencial, o fato foi continuado, sendo identificada a diferença tão somente quando foi feita a fiscalização que resultou no auto de infração.

Por conta disso, alega que foram considerados os encerrantes de junho de 2009, com acumulação das diferenças encontradas pelo erro na digitação do encerrante do bico de gasolina, que por ser seqüencial, foi mantido, ensejando diferença de praticamente R\$229.646,71 litros de gasolina comum. Argumenta que o combustível não foi revendido, por não ter sido adquirido e não ter ingressado no posto de qualquer maneira, inclusive que depois de descoberto o erro, o fato foi levado ao conhecimento da empresa Soluções Inforsul, com sede em Eunápolis-Bahia, que emitiu declaração e PDV/encerrantes, a fim de possibilitar a regularização que foi feita no próprio LMC.

Assevera que não havendo a circulação da mercadoria e sendo o erro decorrente de escrituração, ensejando diferença de R\$229.646,71 litros, não se justifica a conclusão fiscal.

No que se refere a pequena diferença apurada no item DIESEL, justificou que ela decorre do fato de não terem sido consideradas as aferições e as evaporações, uma vez que a revenda de combustíveis pressupõe a compra de produtos a granel junto a uma Distribuidora, transportados por carretas tanque, produtos estes descarregados em vasos subterrâneos de 15.000 ou 30.000 litros nas instalações dos postos e vendidos em pequenos volumes aos consumidores, utilizando-se de bombas eletromecânicas com sistema de medição.

Apresentou uma descrição dessas etapas e diferenças passíveis de e

“1) Variações Ocorridas na Compra, Transporte, Armazenamento.

- a) *Recebimento e Transporte do Produto - A comercialização dos combustíveis em especial do álcool através da NBR 5992 (Determinação de massa específica e do teor alcoólico do álcool etílico e suas misturas com água – Método de ensaio) e da gasolina e do diesel através da Resolução no. 6 –70, editada pelo Conselho Nacional do Petróleo que estabelece o uso de tabelas de correção para a comercialização de derivados de petróleo para temperaturas acima de 20°C (vinte graus Celsius), contempla a ocorrência de oscilações de volume do produto comercializado entre o ato da compra e da venda ao consumidor. Esse fato é tão explícito que a densidade e a temperatura do produto adquirido encontram-se apontados no corpo da sua Nota Fiscal. A título de exemplo, das tabelas acima descritas, calcula-se que uma gasolina comprada e embarcada a uma temperatura de 27°C e densidade de 750 gr/litro, quando comercializada a 29°C pode ter o seu volume reduzido em 0,21%. Esse caso exemplifica a possibilidade de variação de volumes de combustíveis em função das oscilações de temperaturas encontradas entre o ato da compra e o da comercialização do produto.*
- b) *Evaporação no Armazenamento de Gasolina - A portaria NR. 283 de 02 de junho de 1980 editada pelo CNP (Conselho Nacional do Petróleo prevê na sua redação o abate diário de até 0,6% (seis décimos de por cento) do volume estocado da gasolina em função das perdas por evaporação no armazenamento e manuseio do produto. Todos os tanques de armazenamento de combustíveis dos postos revendedores possuem tubulação de respiro que comunica o tanque à atmosfera, como forma de evitar a sobrepressão de gases formada no interior do armazenamento. Através deste respiro ocorre a perda do produto evaporado. A Resolução CONAMA 273, a partir de 1998, prevê como forma de preservação de meio ambiente a colocação de válvulas de retenção nas saídas dos respiros de forma a reduzir o volume liberado para a atmosfera. Porém, ainda hoje a ANP admite a perda de 0,6% de produto em função de perdas ocorridas pela evaporação da gasolina.*
- c) *Instrumento de Medição dos Tanques - Para produtos com baixos volumes comercializados, a precisão na medição dos valores estocados, apresenta-se como algo de fundamental importância nas distorções entre volumes comprados e volumes comercializados. As medições de volumes estocados são feitas com varas de madeira metrificadas, que ao serem introduzidas na boca de visita do tanque apresentam uma área molhada. Lê-se o comprimento molhado e recorre-se a uma tabela padrão do fornecedor do tanque, do qual irá se extrair o volume armazenado. A imprecisão decorre de que estas tabelas são únicas, para todos os tanques fabricados e de que o próprio assentamento do tanque no solo, em função da sua inclinação, pode gerar erros de leitura substanciais. Assim, fazemos essas considerações para alertar que o processo de medição de tanques, quão não sejam através de meios eletrônicos, é algo bastante rudimentar e que assume fundamental importância na distorção de valores quando considerados espaços de tempo e volumes comercializados de baixa magnitude.*

2) Variações Ocorridas na Comercialização do Produto.

- a) *Venda do Combustível - Anualmente o Ibametro realiza aferição de cada bico de abastecimento ao consumidor, utilizando-se de balde recipiente, devidamente aferido, possuindo um volume total de 20 (vinte litros). Para cada vinte litros registrados na bomba de combustível é permitida uma variação de +/-100 ml (cem mililitros), representando assim uma variação permissível de + o comercialização dos combustíveis.*

De modo a verificar se as bombas estão trabalhando dentro da variação permitida para a comercialização, os postos de combustíveis realizam aferições periódicas que variam conforme entendimento de cada posto revendedor. No caso de ocorrência da extrapolação dos limites permitidos, os postos solicitam a regulação dos blocos medidores das bombas, à uma empresa de manutenção credenciada pelo Ibametro que tem a incumbência de realizar a referida manutenção, cabendo a estas empresas informar a este Órgão da manutenção realizada, que implicou no rompimento do lacre oficial e colocação de lacre próprio.

As multas pela comercialização de combustíveis em volumes que estejam lesando o consumidor são bastante pesadas, sendo prudente que o posto revendedor realize a aferição periodicamente de modo a evitar a infração.

Obrigatoriedade das aferições diárias dos bicos das bombas medidoras para que se avalie a quantidade a ser entregue ao consumidor, somente se admitindo o erro acima mencionado.

Assim, percebemos que na comercialização de combustíveis é permitida uma variação de mais ou menos meio por cento, pelo fato de se trabalhar com um produto vendido a granel e que necessita de equipamentos de medição para a realização da venda.

3) Sujeição de problemas com os encerrantes das bombas

O PR se encontra susceptível de sofrer alteração nos encerrantes das bombas medidoras por conta de queda de energia ou mesmo por problemas mecânicos, e tais fatos teriam que ser considerados quando do levantamento feito pelo nobre fiscalizador.”

Com base nesses esclarecimentos, diz que pode ter ocorrido erros que vieram a determinar a contaminação do auto lavrado com a insubsistência deste, por não demonstrar a real contabilização da documentação do autuado, nem tampouco tomou como importantes as questões de não consideração de notas, não levar em conta a escrituração do LMC para adotar os encerrantes, e de aferições, dentre outros motivos, como acima estabelecido. Juntou documentos para fundamentar esta alegação.

Conclui que o erro de encerrantes a isto não induz e se tomado o dia 22 de setembro de 2006, ver-se-á que a venda de gasolina foi de somente 1.004,50 litros, não tendo o posto sequer capacidade de armazenagem e venda para vender em um só dia a quantidade de 229.646,71 litros.

Ao final, requer que:

- a) sejam deferidos todos os meios de provas admitidas em direito, indicando, de logo, a juntada posterior de documentos, além dos aqui anexados, e outros que se fizerem necessários, para comprovar a improcedência da autuação.
- b) acaso não for considerado o auto de infração improcedente, que se descaracterize a multa aplicada, por entender que o correto seria a aplicação do disposto do RICMS, que prevê a multa assessora pelo erro de contabilização do LMC, por ser de direito.
- c) o direito de ser intimado de todos os atos do procedimento administrativo, em especial a impugnação a ser apresentada pelo autuante, sob pena de nulidade processual.

Na informação fiscal à fl.42, o autuante após analisar as razões defensivas (fl.18 e 39), observa que não há provas materiais novas anexas ao processo, rebatendo as razões defensivas dizendo que as empresas devem manter seus Livros e Notas Fiscais em bom estado de conservação, os livros fiscais e contábeis escriturados corretamente, e eventualmente formalizar junto à SEFAZ quaisquer irregularidades ocorridas, em tempo hábil, justificando a ocorrência.

Acrescenta que as saídas de mercadorias sem notas fiscais em 2006 no item GASOLINA COMUM podem encobrir entradas do mesmo produto em quaisquer períodos posteriores, na "Operação Estoque em Aberto".

Entende os argumentos defensivos como sendo manipulação de números para encobrir entradas sem Notas Fiscais. Aduz que como prova material disto foi alterado o LMC 2006 para o item GASOLINA COMUM, ou seja, o Bico 01 sai de 1.274,50 litros em 23/09/2006 para 312.410,29 em 31/12/2006. Desta forma, conclui que existe uma saída de combustíveis projetada de 1.200.000 litros no ano de 2006 (LMCs anexos), configurando a defesa numa clara tentativa de *"esconder" as saídas sem Notas Fiscais em 2006, "regularizando a situação"*.

Manteve integralmente seu procedimento fiscal.

VOTO

Inicialmente analisando a argüição de nulidade do lançamento a pretexto de que o auto de infração pretende cobrar imposto e multa em junho de 2009, quando o fato se deu em setembro de 2006, verifico que não assiste razão ao defendente, uma vez que conforme demonstrativos às fls.07 a 14, a auditoria de estoques compreende o período de 01/01 a 13/08/2009, e o alegado erro no encerrante do dia 22/09/2006, se devido, como veremos na apreciação de mérito, não tem o condão de modificar o período fiscalizado.

Também não acolho a nulidade suscitada na defesa, de que o auto de infração pretende cobrar em 2009, fato que se deu em 2006. O trabalho fiscal se refere ao período de 01/01 a 13/08/2009, mais precisamente através de levantamento quantitativo de estoque aberto do ano de 2009.

Assim, ficam rejeitadas as argüições de nulidade, tendo em vista que o lançamento fiscal está revestido das formalidades legais, não havendo qualquer irregularidade em sua constituição que contrarie as disposições contidas no artigo 18, incisos II e III, do RPAF/BA aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/1999.

No mérito, trata-se de Auto de Infração, lavrado para exigir imposto, referente ao exercício de 2009 (01/01 a 13/08/2009), inerente a exigência do imposto, sobre combustíveis, por responsabilidade solidária (infrações 01 e 03) e por antecipação tributária (infrações 02 e 04), por ter adquirido mercadorias sujeitas a substituição tributária desacompanhadas de documentação fiscal, conforme apurado mediante levantamento quantitativo de estoque.

O levantamento quantitativo por considerar a movimentação quantitativa dos produtos no estabelecimento, o seu resultado expressa o real movimento das mercadorias, e demonstra claramente a apuração do crédito tributário.

Quanto às citadas infrações, verifico que o fulcro da acusação fiscal reside na responsabilidade do autuado na condição de contribuinte solidário, por ter adquirido mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (DÍSEL COMUM; e GASOLINA COMUM), desacompanhadas da documentação fiscal competente, e na antecipação tributária sobre os mesmos produtos de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido da MVA, tudo em conformidade com os demonstrativos e Declaração de Estoque constantes às fls.07 a 14.

Quanto às infrações 01 e 02, a exigência fiscal concerne ao levantamento de estoque do produto DÍSEL COMUM, e pelos termos da defesa de depreende que a diferença de 20.035 litros apurada como mercadoria desacompanhada de documentos fiscais e a conseqüente falta de recolhimento do imposto normal e antecipado, decorre do fato de divergência na quantidade das entradas do produto.

Comprando-se as entradas relacionadas pelo autuante à fl.11, com o levantamento às fls.29 a 30 apresentado na defesa, constato que o autuante apurou um total de 344.000 litros, enquanto que o autuado apurou um total de 364.000, divergência essa, que representa exatamente as notas fiscais abaixo relacionadas, no total de 20.000 litros, que não constam do le

N.FISCAL	DATA	FORNECEDOR	QUANT.	VALOR
1771	25/2/2009	Elio Puma Distribuidora	4.000,00	7.634,80
1771	25/2/2009	Elio Puma Distribuidora	4.000,00	7.634,80
4306	29/7/2009	Total Distribuidora	4.000,00	6.716,00
4306	20/7/2009	Total Distribuidora	4.000,00	6.716,00
4581	12/8/2009	Total Distribuidora	4.000,00	6.680,00
SOMA			20.000,00	

Deixo de acatar as notas fiscais acima, pelo fato do contribuinte não ter apresentado as cópias das mesmas.

Com relação aos itens 03 e 04, referentes à diferença de 255.919,26 litros de GASOLINA COMUM desacompanhada de documentos fiscais e a conseqüente falta de recolhimento do imposto normal e antecipado, o lançamento foi impugnado com base na alegação de que dita diferença ocorreu em virtude de ter havido erro, no dia 22/09/2006, de digitação do encerrante do bico de gasolina nº 2, fazendo a abertura com o encerrante de 229,88 quando deveria ser o encerrante inicial como sendo de 229.876,59. Para comprovar esta alegação, colaciona ao processo um Laudo Técnico subscrito pela empresa Moura & Borges Informática Ltda. (fl.27).

Embora considere razoável o alegado equívoco no encerrante, contudo, a citada declaração, por si só, emitida após a ação fiscal, não serve como elemento de prova do ocorrido. Caberia o autuado ter comunicado o fato à repartição fiscal de sua circunscrição fiscal e refeito o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC).

Além disso, argumenta o sujeito passivo que parte da diferença apurada, em ambos os produtos levantados, diz respeito ao fato de não terem sido consideradas as aferições e as evaporações.

Os estabelecimentos que operam no ramo de combustíveis estão obrigados a escriturar o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC). Trata-se de um livro obrigatório previsto nos Convênios SINIEF s/nº, de 15/12/70, 06/89 e Ajuste SINIEF 1/92, e também no artigo 314, V, e 324 do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. Logo, o LMC por se tratar de livro obrigatório para os contribuintes que atuam na comercialização de revenda de combustíveis, destina-se ao registro diário das operações ou prestações realizadas de toda movimentação de combustíveis, relativo às quantidades dos estoques de abertura e fechamento, aquisições, vendas no bico, as aferições, inclusive as eventuais perdas por evaporação ou vazamento, constituindo-se como o instrumento mais eficaz para o controle de toda a movimentação quantitativa dos combustíveis nos postos de revenda, cuja escrituração está prevista no artigo 319, do citado Regulamento, e deve ser efetuado com base nas operações ou prestações realizadas. Logo, o LMC constitui-se com um livro fiscal que reflete a movimentação das mercadorias do estabelecimento de determinado período.

Não acolho esta alegação, porque pelo que se depreende dos autos, o levantamento quantitativo foi realizado com base no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), e desta forma, as alegadas perdas e vaporações devem está escrituradas no LMC, e o autuado não apresentou prova de que isto não tivesse ocorrido.

Portanto, quanto às perdas e aferições, estou convicto de que realmente elas já foram consideradas na auditoria de estoque, tomando por base os números que foram escriturados no LMC pelo contribuinte.

Embora não argüido na impugnação, porém, em atenção ao devido processo legal, verifico que conforme demonstrativo à fl.10, foram apurados nas infrações 01 e 02, os valores de R\$5.526,70 e R\$1.639,22, respectivamente, contudo, foram lançados no demonstrativo de débito os valores de R\$5.538,74 e R\$1.642,79, conforme quadro abaixo:

EXERC.	PRODUTO	DIF ^a A	PUM B	B.C. NORM. C=(AxB)	MVA D	BC ANTEC. E=(Cx D)	ALIQ. F	INF. 01	INF.02
								ICMS NORM G=(Cx F)	ICMS ANT. H=(ExF)- G
2009	DÍESEL	20.035,00	1,8391	36.846,37	29,66%	47.775,00	15%	5.526,96	1.639,29

Nestas circunstâncias, tendo em vista que a partir do momento que o trabalho fiscal apurou a existência de mercadorias adquiridas de terceiros desacompanhadas da documentação fiscal respectiva, não tendo sido comprovada a origem documental da diferença apurada, não há, por conseguinte, como se saber se o ICMS foi retido. Para elidir a acusação fiscal caberia ao autuado comprovar que a Refinaria ou o distribuidor procedeu a substituição tributária recolhendo o imposto. Assim, foi correto o critério empregado pela fiscalização tomando por base a Portaria nº 445/98.

Mantidos os itens 03 e 04, e reduzido o débitos dos itens 01 e 02, para os valores acima.

Recomendo que seja observado o pedido do patrono do autuado, no sentido de que também seja notificado deste julgamento em seu endereço.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$197.102,83, conforme demonstrativo de débito abaixo:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO						
Data Ocor.	Data Vencto.	B.de Cálculo	Aliq. (%)	Multa (%)	Vl.do Débito	INF.
30/06/2009	09/07/2009	32.511,53	17,00	70	5.526,96	1
30/06/2009	09/07/2009	9.642,88	17,00	60	1.639,29	2
30/06/2009	09/07/2009	861.695,18	17,00	70	146.488,18	3
30/06/2009	09/07/2009	255.578,82	17,00	60	43.448,40	4
TOTAL					197.102,83	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **272041.0304/09-3**, lavrado contra **AUTO POSTO CASARÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$197.102,83**, acrescido das multas de 60% sobre R\$45.087,69 e 70% sobre R\$152.015,14, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de abril de 2010.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – JULGADOR